UNIVERSITE HASSAN II
FACULTE DES SCIENCES JURIDIQUES
ECOCONOIQUES ES SOCIALES

LA COMPTABILITE DES SOCIETES :

Cours assuré par le professeur BRAHIM JBALI

INTRODUCTION

La comptabilité des sociétés est une **technique** qui permet d'enregistrer, dans les comptes et dans le respect de la réglementation en vigueur, les opérations, réalisées par une **société**, se caractérisant notamment par :

- La rareté ; la constitution, la dissolution …
- L'importance financière ; Affectation du résultat, Modifications du capital social, Emprunts obligataires…

Cette définition qui est loin d'être exhaustive met en évidence deux termes importants : TECHNIQUE et SOCIETE.

-La technique utilisée par la comptabilité des sociétés se base sur la règle de la partie double.

-Le terme « sociétés » peut être définit, selon la conception retenue, de plusieurs façons :

Selon la conception juridique, l'article 982 du DOC stipule que : « une société est un contrat par lequel une ou plusieurs personnes mettent en commun leur biens ou leur travail ou les deux en même temps pour partager le bénéfice qui pourra en résulter »

Selon la conception économique et managériale la société est une entité qui emploi des moyens humains, matériels et financiers pour

produire des biens et des services destinés à la vente sur un marché en vue de réaliser et partager le résultat qui résulte de l'activité.

Dans ce cours, la société désignera à la fois un contrat et la personne morale (entité) qui naît de ce contrat.

PLAN DU COURS :

1) La constitution des sociétés
2) L'affectation du résultat
3) Emprunts obligataires
4) Les modifications du capital social

CHAPITRE I : LA CONSTITUTION DES SOCIETES

D'emblée il faut rappeler que le droit marocain prévoit trois catégories de formes juridiques des sociétés :

1) Les sociétés de personnes : Elles sont constituées par des associés qui se connaissent personnellement et se font mutuellement confiance ; aussi la responsabilité de chacun est-elle illimitée : la Société en Nom Collectif, la Société en Commandite Simple…
2) Les sociétés de capitaux : Elles sont constituées par des fondateurs qui ouvrent le capital à toute personne intéressée. Donc, la responsabilité des associés est limitée au prorata de leurs parts dans le capital : la Société Anonyme, la Société en Commandite par Actions, la Société Anonyme Simplifiée…
3) La SARL : Il s'agit d'une forme juridique à cheval entre les sociétés de personnes et celles des capitaux ; les associés se connaissent personnellement, néanmoins la responsabilité de chacun est limitée en fonction de sa part dans le capital.

NB : L'étude détaillée des différentes formes juridiques des sociétés dépasse le cadre de notre cours.

Dans ce chapitre nous allons focaliser l'étude sur la société anonyme car elle représente la forme la plus répandue au Maroc.

Rappelons que La SA est une société commerciale régie par la loi 17-95.Elle se caractérise notamment par :

-Le capital minimum est de 300 000 DH

-Le capital est divisé en parts sociales, appelées actions, dont la valeur nominale ne peut être inférieure à 100 DH

-Le nombre d’associés est d’au moins cinq personnes

Nous allons entamer l’étude par la lecture de l’article 21 de la loi 17-95. Pour comprendre ce texte, nous allons commencer par définir trois opérations et voir comment les enregistrer dans les comptes :

SECTION I : LA SOUSCRIPTIONS, LA LIBERATION, L’APPEL :

§1 : LA SOUSCRIPTION

A/ Définition :

B/ Enregistrement comptable :

EXEMPLE 1 : cas d’un apport en numéraire

Soit une SA constituée le 01/01/ N avec un capital de 500 000 DH divisés en actions de 500 DH.

EXEMPLE 2 : cas d’un apport en nature

VALEUR DE L’APPORT EN NATURE =ACTIF NET
= BIENS – DETTES
= ACTIF – PASSIF EXIGIBLE
= LA SOMME DES CAPITAUX PROPRES

Une SA est constituée avec un capital de 800 000 DH (actions de 200 DH). Les frères LARAKI apportaient l'entreprise qu'ils exploitaient ensemble et dont les éléments sont les suivants :

- Machines : 90 000 DH
- Véhicules : 80 000 DH
- Photocopieurs : 20 000 DH
- Fond commercial : 200 000 DH
- Créances : 60 000 DH
- Dettes : 40 000 DH

<u>EXEMPLE 3 : cas des apports mix</u>

Au 01/01/N une SA est créée avec un capital de 1000 000 DH (5000 actions). Elle a pour objet la commercialisation du matériel informatique.

Le 15/01/N les souscripteurs en nature font la promesse d' apporter les éléments suivants :

- Ordinateurs : 250 000 DH
- Dettes : 30 000 DH

D'autres actionnaires souscrivent en numéraire aux actions restantes.

§2 : LA LIBERATION DES APPORTS :

A/ Définition

B/ Enregistrement comptable

EXEMPLE 1 : cas d’un apport en numéraire totalement libéré à la création :
Voir les articles 22 et 23 de la loi 17- 95.

EXEMPLE 2 : cas d’un apport en numéraire partiellement libéré à la création :
Mêmes articles.

EXEMPLE 3 : cas d’un apport en nature :
Voir les articles 24 et 25 de la loi 17-95.

§3 : L’APPEL :

A/ Définition :

B/ Enregistrement comptable :

SECTION II : LES FRAIS DE CONSTITUTION :

Ce sont les frais engagés pour constituer la société. Il s’agit notamment des ;

- droits d’enregistrement et de timbres
- les honoraires du notaire
- frais de publicité
- frais d’immatriculation au registre de commerce

L'enregistrement comptable de ces frais se fait chronologiquement dans les comptes de charge par nature. A la clôture de l'exercice de constitution, ces frais sont amortis au plus tard à l'expiration du cinquième exercice suivant celui au cours duquel ils ont été engagés, comme le stipule l'article 328de la loi 17 – 95.

Donc, on aura trois étapes :

1) Enregistrements dans la classe 6,

2) Transfert des charges vers la classe 2,

3) Amortissement des frais de constitution.

NB : Le calcul des frais de constitution relève de la fiscalité de l'entreprise. Dans ce cours de comptabilité nous allons se baser sur un montant estimé à 1% du montant du capital social.

CHAPITRE II : AFFECTATION DU RESULTAT

Selon l'article 327, à la clôture de chaque exercice comptable, le conseil d'administration dresse les états de synthèse (bilan, CPC , ESG, tableau de financement, ETIC), arrête le résultat net et un projet d'affectation pour être soumis à l'approbation de l' AGO annuelle.

SECTION I : LE RESULTAT NET :

Rappels

SECTION II : LA REPARTISTION DU BENEFICE :

§1 : la notion du bénéfice distribuable :

Article 330. Article 329.

§2 : le dividende :

Articles 331 ; 332 ; 333 ; 334 ; 335.

§3 : les autres réserves :

§4 : le report à nouveau :

§5 : le projet de répartition :

§6 : enregistrements comptables :

SECTION III : LE REPORT DEFICITAIRE :

Exemple :

La SA « NAJM » au capital social de 2 000 000 dh, (20 000 actions totalement libérées) a réalisé un bénéfice net de 356 000 dh.

La clause des statuts relative à la répartition du bénéfice est la suivante :

« Sur le bénéfice net de l'exercice, il sera prélevé :

- Dotation à la réserve légale
- Dotation à la réserve statutaire pour 41 000 dh.
- La somme nécessaire pour servir aux actions un intérêt de 6%.
- Dotations à la réserve facultative.
- Sur le solde, attribution aux actionnaires d'un superdividende, et éventuellement un report à nouveau. »

L'AGO à décidé d'affecter 80 000 dh à la réserve facultative et de distribuer un dividende global de 7,5 dh par actions.

<u>T à F :</u>

Etablir le tableau de répartition du bénéfice.

.

CHAPITRE III : EVALATION DES TITRES :

SECTION I : EVALUATION DES ACTIONS :

§1 : la valeur nominale de l’action :

§2 : la valeur mathématique de l’action :

A/ la VM comptable :

B/ la VM intrinsèque :
C/ la VM ex-coupon :

D/ la VM coupon attaché :

SECTION II : EMPRUNT OBLIGATAIRE :

§1 : émission au pair :

§2 : émission au dessus du pair :

CHAPITRE IV: LES MODIFICATIONS DU CAPITAL

Au cours de son existence, une société peut être amenée à augmenter ou à réduire son capital. Cette décision nécessite une AGE parce qu'elle modifie les statuts.

Dans ce chapitre nous étudierons les deux opérations de modification du capital.

SECTION I : L'augmentation du capital :

(Voir les articles de 182 à 201)

Pourquoi une société augmente son capital ?

§1 : les modalités d'augmentation du capital :

Art 182 :

§2 : les moyens d'augmentation du capital :

Art 183 :

A/ apports nouveaux en numéraires :

A-1 : A qui vendre les actions émises ? (art 189 et 190).

A-2 : a quel prix vendre les actions émises ? (art 185 et 193).

A-3 : la valeur théorique du droit de souscription :

A-4 : la répartition des actions souscrites à titre réductible :

A-5 : enregistrements comptables :

EXEMPLE :

Soit une SA constituée avec un capital de 1000000 dh (5000 actions) et dont les réserves s'élèvent 500 000 dh. L'AGE décide d'augmenter le

capital par l'émission de 2500 actions nouvelles au prix de 270 dh à libérer du minimum légal lors de l'augmentation.

Les souscriptions ont porté sur 3 000 actions dont 2 300 actions souscrites à titre irréductible.

actionnaires	Parts dans le capital	Souscriptions réductibles
A	17,5%	400
B	10,5%	200
C	7%	100

NB : les frais d'augmentation représentent 1% de l'augmentation du capital.

B/ apports nouveaux en nature :

B-1 : suppression du droit préférentiel de souscription :

B-2 : enregistrement comptable compte tenu de la prime d'apport :

C/ incorporation des réserves : (art 184).

<u>EXEMPLE 1</u>

Soit une SA créée avec un capital de 1000 000 dh (5000 actions) et dont les réserves s'élèvent à 200 000 dh. L'AGE a décidé d'incorporer la moitié des réserves et l'émission d'actions gratuites de même nominal que les anciennes.

<u>TàF</u>

1) calculer le nombre d'actions émises
2) calculer la valeur théorique du Da
3) Passer dans le journal l'écriture nécessaire

<u>EXEMPLE 2</u>

Soit une SA qui a un capital de 2500 000 dh (10 000 actions) , la réserve légale est de 150 000 dh, la réserve facultative est de 240 000 dh , le report à nouveau a un solde débiteur de 20 000 dh.
L'AGE a décidé d'incorporer 50 000 dh de la réserve légale, et la moitié de la réserve facultative sans émettre de nouvelles actions.

<u>TàF</u>

1) calculer la VN avant et après
2) calculer la VM avant et après

D/ compensation avec des créances sur la société :

<u>EXEMPLE</u>

Une SA a une dette fournisseur de 15 000 dh . L'AGE a décidé un remboursement par l'émission de 100 actions de 130 dh au profit du créancier

<u>TàF</u>

1) Calculer le montant de l'augmentation du capital
2) Passer dans le journal l'écriture nécessaire

E/ conversion d'obligations en actions :

SECTION II : REDUCTIONS DU CAPITAL :

(de l'art 208 à l'art 215).

§1 : Réductions d'allègement :

EXEMPLE

Soit une SA au capital de 1000 000 dh (5000 actions). L'AGE décide de réduire le capital à 750 000 dh en gardant le même nombre d'actions.

1ère hypothèse : le capital social totalement libéré
2ième hypothèse : le capital social est libéré de 75%

§2 : Réductions d'assainissement :

EXEMPLE

Soit une SA au capital social de 2500 000 dh (12 500 actions), le report à nouveau dégage un solde débiteur de 75 386, 35 dh. L'AGE décide de réduire le capital pour amortir cette perte .

1ère hypothèse : réduire le capital de 75 000 dh
2ième hypothèse : réduire le capital de 76 000 dh